

MISABEL ABREU MACHADO DERZI

*Prefácio*

Geraldo Ataliba

# DIREITO TRIBUTÁRIO, DIREITO PENAL E TIPO

3ª edição revista, atualizada e ampliada

Belo Horizonte

 **FÓRUM**

2018

© 1988 Revista dos Tribunais  
 2007 2ª edição  
 © 2018 3ª edição Editora Fórum Ltda.

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos xerográficos, sem autorização expressa do Editor.

### Conselho Editorial

Adilson Abreu Dallari	Floriano de Azevedo Marques Neto
Alécia Paolucci Nogueira Bicalho	Gustavo Justino de Oliveira
Alexandre Coutinho Pagliarini	Inês Virginia Prado Soares
André Ramos Tavares	Jorge Ulisses Jacoby Fernandes
Carlos Ayres Britto	Juarez Freitas
Carlos Mário da Silva Velloso	Luciano Ferraz
Cármem Lúcia Antunes Rocha	Lúcio Delfino
Cesar Augusto Guimarães Pereira	Marcia Carla Pereira Ribeiro
Clovis Beznos	Márcio Cammarosano
Cristiana Fortini	Marcos Ehrhardt Jr.
Dinorá Adelaide Musetti Grotti	Maria Sylvia Zanella Di Pietro
Diogo de Figueiredo Moreira Neto	Ney José de Freitas
Egon Bockmann Moreira	Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho
Emerson Gabardo	Paulo Modesto
Fabrizio Motta	Romeu Felipe Bacellar Filho
Fernando Rossi	Sérgio Guerra
Flávio Henrique Unes Pereira	Walber de Moura Agra



Luís Cláudio Rodrigues Ferreira  
 Presidente e Editor

Coordenação editorial: Leonardo Eustáquio Siqueira Araújo

Av. Afonso Pena, 2770 – 15º andar – Savassi – CEP 30130-012  
 Belo Horizonte – Minas Gerais – Tel.: (31) 2121.4900 / 2121.4949  
 www.editoraforum.com.br – editoraforum@editoraforum.com.br

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD

D439d	Derzi, Misabel Abreu Machado
	Direito Tributário, Direito Penal e tipo / Misabel Abreu Machado
	Derzi. – 3. ed. rev., ampl. e atual. – Belo Horizonte : Fórum, 2018.
	366p. ; 14,5cm x 21,5cm.
	ISBN: 978-85-450-0551-3
	1. Teoria Geral do Direito. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro.
	4. Direito Penal. 5. Direito Público. 6. Metodologia. I. Título.
2018-818	CDD 340
	CDU 340

Elaborado por Odílio Hilario Moreira Junior - CRB-8/9949

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e tipo*. 3. ed. rev., ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2018. 366p. ISBN 978-85-450-0551-3.

## SUMÁRIO

---

PREFÁCIO À 1ª EDIÇÃO	
<b>Geraldo Ataliba</b> .....	17
APRESENTAÇÃO À 2ª EDIÇÃO .....	27
INTRODUÇÃO.....	29
CAPÍTULO 1.....	33
DOS DIVERSOS SIGNIFICADOS DA PALAVRA <i>TIPO</i> .....	33
1.1 Origem dos significados da palavra <i>tipo</i> .....	33
1.2 Alguns significados fundamentais de tipo nas ciências sociais .....	36
1.2.1 Planos e funções distintas .....	42
1.2.2 Os pontos comuns .....	43
CAPÍTULO 2	
DOS VÁRIOS SIGNIFICADOS DE TIPO NO DIREITO.....	45
2.1 Antecedentes .....	45
2.2 O tipo como nova metodologia jurídica.....	47
2.2.1 Os conceitos classificatórios .....	47
2.2.2 O tipo como conceito de ordem.....	52
2.2.3 Tipo na investigação jurídica – Interpretação e aplicação do direito.....	54
2.3 Tipo na criação legislativa. <i>Tatbestand</i> . Fato gerador .....	59
2.4 Tipo na execução da norma. O modo de pensar tipificante no direito tributário.....	61

2.5	O núcleo de sentido comum aos diversos usos de tipo no direito .....	63
2.6	Uma questão terminológica .....	64

### CAPÍTULO 3

O PENSAMENTO JURÍDICO TIPOLÓGICO .....		67
3.1	Tipo no direito, na ciência e na lógica .....	67
3.2	Características do tipo propriamente dito e metodologia .....	69
3.3	A indiferença na lógica deôntica .....	71
3.4	Fontes de criação do tipo jurídico .....	74
3.5	Limites entre o conceito classificatório e o tipo na ciência jurídica .....	77
3.5.1	A aceitabilidade ampla do tipo como pensamento de ordem. A posição de Hassemer e de Kaufmann .....	77
3.5.2	Aceitação parcial do pensamento de ordem .....	79
3.5.2.1	Críticas à distinção entre tipo e conceito .....	79
3.5.2.2	Tipo como oposição a conceito. A posição de Leenen .....	81
3.5.3	A negação ampla da aplicabilidade do tipo como pensamento de ordem .....	82
3.6	Nossa posição .....	83
3.6.1	O caminho metodológico distintivo .....	85
3.6.2	O tipo normativo e o tipo real médio, frequente ou representativo .....	87
3.6.3	O tipo como antecedente do conceito .....	88
3.6.4	Do típico ao atípico .....	88
3.6.5	Tipo, pressuposto, requisito, condição e relação jurídica .....	91
3.6.6	Tipologia e classificação .....	95
3.6.7	Tipos e conceitos obscuros ou indeterminados .....	96
3.6.7.1	Os princípios jurídicos gerais .....	97
3.6.7.2	Os conceitos indeterminados .....	99
3.6.7.3	A figura, como tipo jurídico total .....	100
3.6.7.4	As formas mistas .....	101
3.6.7.5	Tipo como mecanismo utilizável na eliminação da imprecisão ou indeterminação .....	101

### CAPÍTULO 4

DO TIPO E DOS PRINCÍPIOS JURÍDICOS .....		105
4.1	Tipo e conceito como movimentos em conflito .....	105

4.2	A separação dos poderes ou das funções estatais.....	107
4.3	República e federalismo.....	108
4.4	A supremacia teórica do Poder Legislativo sobre o Executivo. O constitucionalismo. A segurança jurídica.....	108
4.4.1	Legalidade no sentido formal.....	110
4.4.1.1	Antecedentes.....	110
4.4.1.2	Sentido e limites.....	112
4.4.2	Legalidade, no sentido material.....	115
4.5	Direitos e garantias individuais. Legalidade e tipicidade.....	118
4.6	Tipo e igualdade.....	119
4.6.1	A igualdade e a república.....	119
4.6.2	A igualdade perante a lei.....	121
4.6.3	A igualdade na lei. Generalidade, abstrações e uniformidade.....	122
4.6.3.1	Igualdade formal, como uma proibição de distinguir.....	123
4.6.3.2	Igualdade material. O dever de distinguir genérica e individualmente.....	124
4.7	O princípio federal, a rigidez da discriminação constitucional de competência tributária e o tipo.....	126
4.8	Tipo e adaptabilidade às necessidades e mudanças sociais.....	127
4.9	Tipo e praticabilidade.....	128
4.9.1	A praticabilidade e a lei. Presunções e ficções.....	128
4.9.2	Praticabilidade e Poder Executivo.....	130
4.10	Breve incursão no direito público e no direito privado.....	131
4.11	Movimento de tipificação e conceituação.....	136

## CAPÍTULO 5

O TIPO, NO SENTIDO IMPRÓPRIO DE <i>TATBESTAND</i> E DE CONCEITO CLASSIFICATÓRIO. EVOLUÇÃO TEÓRICA NO DIREITO PENAL E NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....		139
5.1	Objetivos.....	139
5.2	Questões terminológicas.....	140
5.3	Evolução teórica no direito penal.....	143
5.3.1	O equivocado conceito de tipo em sentido amplo e <i>corpus delicti</i> .....	143
5.3.2	O equivocado conceito de tipo, em sentido restrito, na visão tricotômica do delito.....	146
5.3.3	Reformulações à teoria do <i>Tatbestand</i> independente e neutro.....	150

5.3.4	Fusão do <i>Tatbestand</i> e da antijuridicidade.....	152
5.3.4.1	A estrutura do <i>Tatbestand</i> .....	155
5.3.5	A dissociação entre <i>Tatbestand</i> e figura do delito.....	156
5.3.6	O dolo como elemento integrante do <i>Tatbestand</i> .....	159
5.3.6.1	A culpabilidade.....	162
5.3.6.2	Erro de <i>Tatbestand</i> e de proibição.....	163
5.3.6.3	<i>Tatbestand</i> e ilicitude – Visão axiológica .....	165
5.3.6.4	Os <i>Tatbestände</i> abertos .....	166
5.3.7	Os <i>Tatbestände</i> totais .....	169
5.3.8	Outros sistemas conceituais.....	171
5.3.9	A espécie delituosa e a especificidade.....	174
5.3.10	Críticas.....	174
5.3.10.1	Ângulos sob os quais se oferece a crítica.....	177
5.3.10.2	Do ontológico-axiológico.....	178
5.3.10.2.1	Do conceito ontológico-axiológico de tipo, no sentido impróprio .....	185
5.3.10.2.1.1	Cisão entre objeto de valoração e valoração do objeto .....	189
5.3.10.2.1.2	O juízo de desvalor provisório e os <i>Tatbestände</i> abertos .....	192
5.3.10.2.1.3	A questão da relevância.....	194
5.3.10.2.1.4	A unidade do injusto.....	195
5.3.10.3	Do epistemológico .....	196
5.3.10.3.1	A ontologização dos valores .....	197
5.3.10.3.2	A confusão entre lei e norma e entre nível estático e dinâmico de conhecimento do direito .....	198
5.3.10.3.3	A analiticidade não superada em Beling e a antinomia lógica do finalismo de Welzel .....	201
5.3.10.4	Da eficácia normativa material e processual .....	203
5.3.10.5	Do metodológico e do ordenatório .....	209
5.3.11	Conclusões .....	211
5.3.12	Da possibilidade dos tipos no direito penal.....	215
5.4	Tipo em sentido impróprio. Evolução teórica no direito tributário .....	220
5.4.1	Antecedentes .....	220
5.4.2	Questões terminológicas .....	223
5.4.3	A espécie tributária. Conceito e estrutura .....	224
5.4.3.1	A espécie tributária (tipo, em sentido impróprio) como pressuposto ou fato gerador.....	226
5.4.3.1.1	A especificidade .....	228

5.4.3.2	Fase de transição.....	230
5.4.3.2.1	A especificidade .....	232
5.4.3.3	A espécie tributária. Sua dissociação da noção de hipótese (pressuposto ou fato gerador) .....	233
5.4.3.3.1	A especificidade .....	235
5.4.4	A espécie tributária (tipo em sentido impróprio) frente ao conceito de tributo .....	236
5.4.4.1	O enfoque dualista do tributo .....	237
5.4.4.1.1	Inexistência de tributabilidade em decorrência de norma de eficácia impeditiva.....	238
5.4.4.1.2	Inexistência de tributabilidade em decorrência de norma de eficácia extintiva .....	240
5.4.4.2	A espécie tributária na visão unitária do tributo.....	242
5.4.4.2.1	Espécie isencional e espécie tributária.....	244
5.4.4.2.2	As espécies tributárias e seus elementos negativos .....	246
5.4.4.3	Espécie tributária e espécie isencional impeditiva .....	248
5.4.4.4	Alíquota zero.....	249
5.4.5	Críticas.....	250
5.4.5.1	Do ontológico-axiológico.....	255
5.4.5.1.1	Cisão entre objeto de valoração e valoração do objeto. Ontologização do objeto .....	257
5.4.5.1.2	Hipótese (ou fato gerador) como juízo de valor provisório frente ao conceito de tributo .....	260
5.4.5.2	Do lógico-eficaz .....	262
5.4.5.2.1	A analiticidade não superada .....	263
5.4.5.2.2	Relação entre os modais deônticos .....	264
5.4.5.2.3	A relação de implicação entre hipótese e consequência da norma.....	265
5.4.5.2.4	A eficácia – Os efeitos da permissão.....	268
5.4.5.3	Do epistemológico – Tanto no nível estático como dinâmico....	273
5.4.5.4	Do metodológico e ordenatório .....	276
5.4.6	Conclusões .....	279
5.4.6.1	Plano ontológico-axiológico, assim como lógico eficaz.....	283
5.4.6.2	Plano metodológico-ordenatório .....	286
5.4.6.3	Tendência prevalente .....	286
5.4.7	Da possibilidade dos tipos no direito tributário.....	286
5.4.7.1	Resíduos tipológicos.....	288

## CAPÍTULO 6

A EXECUÇÃO SIMPLIFICADORA DA LEI: PRATICIDADE  
OU O MODO DE PENSAR IMPROPRIAMENTE CHAMADO  
“TIPIFICANTE” NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....

	291
6.1	Introdução.....291
6.2	Tipificação imprópria ou criação de padrões rígidos .....294
6.2.1	Casos no direito alemão .....294
6.2.2	Exemplificação no direito tributário brasileiro.....297
6.2.2.1	Presunções e padronizações legais.....299
6.2.2.2	A execução simplificadora nos regulamentos, orientações e práticas administrativas .....301
6.3	Interpretação e aplicação individual do direito.....303
6.3.1	A interpretação denominada “econômica” da lei fiscal .....306
6.4	O que é o chamado modo de pensar “tipificante” .....306
6.5	Justificações .....307
6.5.1	A defesa da esfera privada .....308
6.5.2	Uniformidade da tributação .....308
6.5.3	O estado de necessidade administrativo e a praticidade .....309
6.5.4	Limites e restrições ao modo de pensar padronizante.....311
6.6	Críticas e principais objeções.....312
6.6.1	Ofensa à adequação à lei .....313
6.6.2	Ofensa ao princípio da divisão de poderes.....313
6.6.3	Ofensa à indelegabilidade de funções.....313
6.6.4	Ofensa à uniformidade de encargos fiscais e à igualdade.....313
6.7	O tratamento do tema no Brasil.....314
6.7.1	Argumentos levantados a propósito do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana .....315
6.7.2	O modo de raciocinar padronizante. O estado de necessidade .....318
6.7.2.1	A realidade e o cadastro imobiliário fiscal.....319
6.7.2.2	O núcleo do problema: praticidade e legalidade .....321
6.7.3	A solução da jurisprudência no imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.....322
6.8	Críticas e sugestões.....323
6.8.1	Os prejuízos e as vantagens dos contribuintes.....323
6.8.2	As plantas de valores genéricos .....325
6.8.3	As alternativas e seus limites.....326



## CAPÍTULO 7

SISTEMA, CLÁUSULA GERAL, PRINCÍPIO, TIPO E CONCEITO .....	335
7.1       As cláusulas gerais não são tipos. E os princípios abstratos? E os conceitos indeterminados? .....	343
7.2       Diferenciação entre as funções legislativas e judiciais. As súmulas e a aplicação individual do direito .....	349
REFERÊNCIAS.....	353